

**FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE FEDERAL DE RONDÔNIA
CAMPUS PROF. FRANCISCO GONÇALVES QUILES
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

AMANDA GAEDE BARBOSA LINS

**IMPOSTO ÚNICO E SUA APLICABILIDADE NO BRASIL: UMA ANÁLISE
JURÍDICA E CONTÁBIL**

**TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO
ARTIGO CIENTÍFICO**

**CACOAL (RO)
2017**

AMANDA GAEDE BARBOSA LINS

**IMPOSTO ÚNICO E SUA APLICABILIDADE NO BRASIL: UMA ANÁLISE
JURÍDICA E CONTÁBIL**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado à
Universidade Federal de Rondônia *Campus*
Professor Francisco Gonçalves Quiles, como parte
dos requisitos, para obtenção do título de Bacharel
em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof^a. Ma. Simone Maria Gonçalves de
Oliveira Ulian.

**Cacoal (RO)
2017**

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação
Fundação Universidade Federal de Rondônia
Gerada automaticamente mediante informações fornecidas pelo(a) autor(a)

L759i Lins, Amanda Gaede Barbosa.

Imposto único e sua aplicabilidade no Brasil: uma análise jurídica e contábil
/ Amanda Gaede Barbosa Lins. -- Cacoal, RO, 2017.

20 f. : il.

Orientador(a): Prof.^a Ma. Simone Maria Gonçalves de Oliveira Ulian

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) -
Fundação Universidade Federal de Rondônia

1.Reforma Tributária. 2.Imposto Único. 3.Benefícios. 4.Mercosul. I. Ulian,
Simone Maria Gonçalves de Oliveira. II. Título.

CDU 657

Bibliotecário(a) Leonel Gandi dos Santos

CRB 11/753

AMANDA GAEDE BARBOSA LINS

**IMPOSTO ÚNICO E SUA APLICABILIDADE NO BRASIL: UMA ANÁLISE
JURÍDICA E CONTÁBIL**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado à
Universidade Federal de Rondônia *Campus* Prof.
Francisco Gonçalves Quiles, Departamento de
Ciências Contábeis, como parte das exigências
para obtenção do título de Bacharel em Ciências
Contábeis. APROVADO em de de

Prof^ª Ma. Simone Maria Gonçalves de Oliveira Ulian – Orientadora
(UNIR – Cacoal)

Prof^ª. Dr^ª. Estela Pitwak Rossoni - Membro
(UNIR – Cacoal)

Prof^ª. Ma. Ellen Cristina de Matos - Membro
(UNIR – Cacoal)

IMPOSTO ÚNICO E SUA APLICABILIDADE NO BRASIL: UMA ANÁLISE JURÍDICA E CONTÁBIL

Amanda Gaede Barbosa Lins¹

RESUMO: O Imposto Único surgiu no Brasil por meio da ideia de seu precursor Marcos Cintra, como uma proposta de simplificação do atual sistema tributário, formado por uma vasta quantidade de normas, através de uma Reforma Tributária que já vem sendo questionada há muito tempo. O objetivo geral da pesquisa apresentada foi verificar quais os benefícios que a implantação do Imposto Único no Brasil poderia trazer e fazer um comparativo dos benefícios e mudanças que os demais países do MERCOSUL, que são a Argentina, Paraguai e Uruguai, tiveram depois que adotaram o IVA como forma de tributação. Estudando desde a forma de tributação geral do Brasil e dos países do MERCOSUL, a necessidade de uma Reforma Tributária no país até seus principais benefícios caso haja a implantação. Realizou-se um estudo bibliográfico a partir de obras, artigos, livros já publicados com base referencial, utilizado também o método descritivo, focalizando em todos os aspectos do Imposto Único para sua implantação no Brasil. Diante do resultado apresentado, abordando os benefícios e mudanças que ocorreram nos países do MERCOSUL com as proposta sugeridas para o Brasil, vê-se que seria uma ótima oportunidade para a reforma do Sistema Tributário Brasileiro, mas, que devido a críticas feitas por outras pessoas e principalmente pelo sistema Tríplice independente que o Brasil apresenta, tem se tornado cada vez mais difícil a adoção dessa ideia no Brasil.

Palavras Chave: Reforma Tributária. Imposto Único. Benefícios. MERCOSUL.

1 INTRODUÇÃO

O Sistema Tributário Brasileiro é formado pela união de diversificados tributos e isso pode tornar-se prejudicial aos investidores podendo inibir sua real potencialidade.

Pode-se então observar que a mudança é necessária, mas, pelo fato de Estado e consumidores não terem um acordo em comum para onde seguir, torna-se mais difícil acontecer algo novo e diferente. O Sistema se tornou indevido por não alcançar a universalidade e a progressividade.

¹ Acadêmica concluinte do curso de Ciências Contábeis da Fundação Universidade Federal de Rondônia (UNIR) Campus Prof. Francisco Gonçalves Quiles, com TCC elaborado sob a orientação da professora Ma. Simone Maria Gonçalves de Oliveira Ulian.

Com todos os custos envolvidos em sua formação, o recolhimento tributário acabou tornando-se caríssimo aos brasileiros. Por ser difícil sua interpretação, se tornou dificultoso sua correta execução pelos agentes econômicos (ALBUQUERQUE, 1991).

Surge então a ideia do Sistema Brasileiro Tributário passar por uma reforma, com o objetivo de simplificar o atual sistema por meio da implantação de um único imposto que substituiria uma grande parte dos impostos e contribuições previstos na Constituição Federal.

O imposto único teve como marco a ideia do professor Marcos Cintra, publicada por meio de um artigo no Jornal Folha de São Paulo, em janeiro de 1990, com o seguinte título: “Por uma revolução tributária”, onde foi abordada toda a essência de seu funcionamento e de todos os benefícios que ele poderia trazer ao país, com foco nas pessoas jurídicas, firmando sua base teórica ao passar do tempo para defender sua ideia.

Não apenas no Brasil, a proposta da criação de apenas um único imposto também é observada por vários outros países, verificando que alguns já adotaram e fazem o usufruto de seus benefícios.

Segundo Bastos (1991) o surgimento do Imposto Único, também conhecido mundialmente como Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA), teve seu início e implantação de fato no Sistema Tributário Francês, por meio de Maurice Lauré, substituindo o antigo imposto sobre a produção e eliminando as consequências negativas da incidência cumulativa. Logo após sua adoção na França, o IVA foi implantado na Alemanha, em 1º de janeiro de 1968, e se tornou imediatamente um sucesso em outros países.

Dessa maneira, a pesquisa visa demonstrar quais seriam os benefícios que a implantação do Imposto Único traria para o Brasil e comparar com as experiências e benefícios dos países que compõem o Mercado Comum do Sul (MERCOSUL), visto que eles já são adeptos ao Imposto Único.

Na metodologia da pesquisa, foi utilizado o método básico, buscando pensamentos diversificados de vários autores e pesquisadores sobre o tema, para que assim, possam contribuir com o avanço da Ciência. Também foi utilizada a pesquisa descritiva, com o objetivo de descrever os fatos e fenômenos que estão focalizados no Imposto Único e toda a sua repercussão desde sua criação e implantação em diversos países.

Para que a pesquisa fosse alcançada, foi utilizado o método bibliográfico, onde foram feitos levantamentos de referências teóricas já publicadas e analisadas, através de livros, artigos científicos, páginas da internet entre outros, para que pudesse ter uma base teórica especializada.

Assim, o que se questiona é: Quais os benefícios da implantação do Imposto Único no Brasil à luz da experiência dos países do MERCOSUL, como também, sobre a proposta de Marcos Cintra?

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Do ponto de vista de Alves, Petri e Petri (2012), a reforma tributária no Brasil tornou-se necessária devido à tributação alcançar etapas quase impossíveis e com metas tão elevadas que não são nada modestas. Com a proposta da reforma tributária, poderiam ser discutidos vários pontos, e entre eles, vale ressaltar que o valor arrecadado ainda seria mantido pelo governo, buscando criar meios para combater a sonegação, reduzindo incentivos fiscais; muitas vezes não se dão conta da eficiência da tributação brasileira que muitas vezes não são levados em conta.

2.1 NOÇÕES GERAIS SOBRE TRIBUTO

De acordo com o artigo 3º do Código Tributário Nacional – CTN, tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Ao analisar o referido dispositivo legal, Fabretti (2007, p. 35) expôs resumidamente que, “tributo é um pagamento compulsório, em moeda, como regra geral de extinção da obrigação tributária”.

Ainda sobre o tema, Machado (2007) faz um explicativo geral começando com a prestação pecuniária, que é o meio do Estado se assegurar em relação ao seu financeiro para poder realizar os objetivos que possui, não existindo mais no sistema tributário pagamentos sobre a forma *in natura*, sendo pago por bens que não seja em dinheiro.

Em relação à compulsoriedade do tributo, o referido autor aborda que a prestação tributária como qualificação compulsória pode parecer desnecessária, mas não é bem assim. Mesmo que as prestações jurídicas sejam obrigatórias, a ausência do elemento vontade se torna a principal característica como suporte na incidência da tributação. O tributo deve ser pago independentemente do querer.

Em relação ao pagamento, “a dívida de tributo há de ser satisfeita em moeda. Apenas em circunstâncias especiais é possível a satisfação da obrigação tributária mediante a entrega de bens outros cujo valor possa ser expresso em moeda” (MACHADO, 2007, p. 85).

Já no tocante à sanção de ato ilícito, Machado (2007) aborda que o tributo se torna diferente da penalidade porque esta tem como hipótese de incidência um ato ilícito, enquanto a do tributo sempre será algo lícito.

Em relação à instituição em lei, somente a própria lei pode implantar o tributo, pois se baseia nos princípios que prevalecem para o Estado de Direito. É proibida a cobrança de tributos que não estejam em lei, segundo assegura o art. 150, inciso I da Constituição Federal. A criação do tributo não é só dizer que ele foi criado, mas deve sim ser baseado nas hipóteses que o definem, em sua incidência, dos sujeitos que ficam obrigados a esse tributo. Deve ser bem explanado como foram às definições do valor a ser pago, sua base de cálculo e alíquota, como também seu respectivo prazo (MACHADO, 2007).

Alexandre (2014) propõe que quando há vinculação do exercício de cobrança do tributo, isso decorre do fato dele ser instituído por lei e se configurar como uma prestação compulsória.

2.1.1 Espécies de Tributos

Machado (2007) afirma que, os impostos tornam-se diferentes entre si pelos respectivos fatos geradores e diante dessa diferença, nos países de organização federativa, como é o nosso, são atribuídos às diversificadas entidades entre as quais se divide o Poder Político.

O Sistema Brasileiro Tributário é composto por cinco tipos de espécies de tributos, sendo eles impostos, taxas, contribuições de melhorias, contribuições especiais e empréstimos compulsórios.

Imposto segundo trata o art. 16, do CTN, é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte. Já Fabretti (2007) aborda que o imposto é uma espécie de tributo. É aquele que, for uma vez instituído pela lei, é devido e independente de qualquer atividade estatal em relação ao contribuinte.

Conforme Alexandre (2014) imposto é definido como tributos não vinculados que podem ser notados por meio da incidência sobre as riquezas que o devedor apresenta durante

suas aquisições. Quando demonstrado o aumento de seu patrimônio, se torna obrigatório repassar certa quantia seja para União, Estados ou Municípios poderem realizar seus objetivos como foco o bem comum.

A União possui competência ordinária para instituir os sete impostos previstos no art. 153 da CF, quais sejam: o imposto sobre importação – II; o imposto sobre a exportação – IE; o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza – IR; o imposto sobre produtos industrializados – IPI; o imposto sobre operações financeiras – IOF; o imposto sobre a propriedade territorial rural – ITR; e o imposto sobre grandes fortunas – IGF (ALEXANDRE, 2014, p 541).

Já direcionado para os impostos Estaduais, Alexandre (2014) destaca que o Estado possui competência para estabelecer apenas três tipos de impostos que estão previstos na CF, em seu art. 155, sendo eles o Imposto de transmissão de causa mortis e doação (ITCMD); Imposto sobre circulação de mercadorias e serviços (ICMS) e o Imposto sobre propriedade de veículos automotores (IPVA). Além disso, o Senado Federal foi escolhido como foro para que se possa tratar sobre as normativas dos impostos baseados em suas necessidades e diversidades ao fato que lá os Estados estão divididos uniformemente.

Os impostos Municipais, da mesma forma que os Estaduais, são apenas três que estão expostos no art. 156 da CF, Imposto predial e territorial urbano (IPTU), Imposto de transmissão de bens imóveis (ITBI) e o Imposto sobre serviço (ISS) e não podem também impor qualquer outro tipo de imposto se não esses.

O art. 77 do CTN expressa que as taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição.

A cobrança de taxas pelo Estado só poderá ser possível diante de dois fatos, sendo o primeiro, a contínua atividade do poder de polícia, que possibilita a solicitação da taxa de polícia; e o segundo, o aproveitamento, efetivo ou potencial, da prestabilidade pública, sendo específicas ou divisíveis, prestados àqueles que contribuem, ou que esteja à disposição do mesmo, sendo assim, possível a cobrança da taxa de serviço (ALEXANDRE, 2014).

A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios nos âmbitos de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização mobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado (BRASIL, 1966).

Alexandre (2014, p. 38), relata o surgimento das contribuições de melhoria:

Em 1605, a coroa inglesa realizou uma obra de grande porte e com enorme dispêndio de dinheiro para retificar e sanear as margens do Rio Tâmsa, tornando-o mais navegável e estimulando o incremento da atividade econômica nas áreas ribeirinhas. Os proprietários dos imóveis localizados nessas áreas foram muito beneficiados, pois passaram a ter suas terras, antes sujeitas a frequentes alagamentos, bastante valorizadas. Visando a sanar o enriquecimento sem causa, foi criado por lei, um tributo (*betterment tax*), a ser pago pelos beneficiários, limitando ao montante de valorização individual. Nascia a contribuição de melhoria, até hoje responsável pelo financiamento de obras de grande vulto.

Já o art. 149 da Constituição Federal dispõe sobre Contribuições Especiais que compete exclusivamente a União impor contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observando o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6.º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

Percebe-se que o legislador constituinte previu a possibilidade de a União instituir três espécies de contribuições, quais sejam: a) as contribuições sociais; b) as contribuições de intervenção no domínio econômico (CIDE); e c) as contribuições de interesse de categorias profissionais ou econômicas (corporativas).

Na Constituição Federal, em seu art. 148 dispõe que a União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios:

- I – para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência;
- II – no caso do investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, observando o disposto no art. 150, III, *b*.

Parágrafo Único. A aplicação dos recursos provenientes de empréstimo compulsório será vinculada à despesa que fundamentou sua instituição (BRASIL, 1988).

Tal empréstimo se tornou forçado e coativo, entretanto, eles podem ser restituídos. A determinação de pagar os empréstimos compulsórios não surge de qualquer forma, mas sim por uma determinação legal. Ao ser encontrado o fato gerador, se torna uma obrigação passar esse dinheiro para o Estado (ALEXANDRE, 2014).

2.2 IMPOSTOS APLICADOS ÀS PESSOAS JURÍDICAS

A unificação do pagamento de impostos e contribuições para micro e pequenas empresas, instituída com base na Medida Provisória 1.526 de 5/11/1996, é considerado uma passo importante para facilitar o recolhimento dos impostos. Mas devido a falhas produzidas por tamanha burocracia fiscal do Brasil, acaba limitando o real simplificador do projeto. Ao

incidir sobre a Receita Bruta, o Imposto Único não isenta às Micro e Pequena Empresa de manter um segmento administrativo para guarda de seus documentos, escrituração contábil voltada para registro dos demonstrativos do valor que prove seu porte e a enquadre como beneficiária do sistema (ALBUQUERQUE, 1998).

Após alguns testes realizados pelo Governo para avaliar o Imposto Único, surge o Simples Nacional, um exemplo de Imposto Único criado e implantado às micro e pequenas empresas do Brasil.

O Código Civil em seu art. 966 considera empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços, sendo que o parágrafo único do mesmo dispositivo afirma que não se considera empresário quem exerce profissão intelectual, de natureza científica, literária ou artística, ainda com o concurso de auxiliares ou colaboradores, salvo se o exercício da profissão constituir elemento de empresa. Pode-se observar que entre esses que não são considerados empresários no parágrafo único estão médicos, dentistas, engenheiros e artistas em geral.

Pode-se observar que, empresário pessoa física é considerado empresário individual conforme o art. 972 do Código Civil, já empresário pessoa jurídica é considerada Empresa Individual de Responsabilidade Limitada (Eireli) (art. 980-A, CC) ou Sociedade Empresária (art.983, CC).

Já o Art. 3º da Lei Complementar n.º 123 de 14 de dezembro de 2006, considera microempresas ou empresas de pequeno porte, a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei n.º 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que:

I - No caso da microempresa aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais); e

II - No caso de empresa de pequeno porte aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais). (Redação dada pela Lei Complementar nº 155, de 2016).

Tal lei complementar favorece as microempresas e empresas de pequeno porte baseando seu recolhimento no simples nacional. Os principais tributos de recolhimento para as empresas conforme Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas (SEBRAE) (2015) são: Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI),

Programa de Integração Social (PIS), Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira (CPMF), Imposto sobre Importação (II), Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), Imposto Sobre Serviço (ISS) e Instituto Nacional de Seguridade Social (INSS).

Vale ressaltar também que existem outros tipos de impostos e contribuições que podem incidir sobre as empresas de acordo com a legislação aplicada a ela, e também que apesar de ter sido exposto todos os tributos aplicados às empresas, apenas os impostos seriam necessariamente substituídos pelo imposto único.

Para o final de 2016, começo de 2017 foram feitas algumas alterações no Simples Nacional, começando com a redução das tabelas de alíquotas para apenas quatro (4), sendo elas comércio, indústria, serviços e serviços especializados, ampliaria o limite de faturamento dentro da faixa inicial, ou seja, ela passa de R\$ 180.000,00 para R\$ 225.000,00 na soma dos últimos 12 meses e a redução na alíquota de impostos para serviços especializados, como veremos a seguir na figura.

PROPOSTA DE NOVAS TABELAS DO SIMPLES NACIONAL - 2016							
RECEITA BRUTA EM 12 MESES - em R\$				ANEXO I comércio	ANEXO II indústria	ANEXO III serviços	ANEXO IV serviços especializados
Até	R\$	225.000,00		4,00%	4,50%	6,00%	13,80%
De R\$	225.000,01	a R\$	450.000,00	8,25%	8,00%	12,25%	17,25%
De R\$	450.000,01	a R\$	900.000,00	9,50%	10,00%	14,75%	18,50%
De R\$	900.000,01	a R\$	1.800.000,00	11,25%	12,25%	17,25%	20,00%
De R\$	1.800.000,01	a R\$	3.600.000,00	14,25%	14,50%	20,50%	22,25%
De R\$	3.600.000,01	a R\$	7.200.000,00	15,50%	11,00%	29,45%	27,00%
De R\$	7.200.000,01	a R\$	14.400.000,00	15,50%	21,75%	29,45%	29,70%

Figura 2 – Proposta de Novas Tabelas do Simples Nacional

Fonte: Contabilizei

Sendo assim, pode-se observar que para as microempresas e empresas de pequeno porte, existe uma facilidade a mais em relação às empresas de médio e grande porte, sobre a alta tributação que recai sobre elas, pois todos os impostos que as empresas de micro e pequeno porte pagam, seriam dispensados buscando incentivá-las ainda mais na simplificação de suas outras obrigações.

2.3 REALIDADE TRIBUTÁRIA

Quando houve a criação dos tributos e das formas de recolhimento do governo, Alves, Petri e Petri (2012) relata que era possível notar-se que o poder de autonomia concedida para os entes federados foram delimitadas pelos legisladores para União, Estados e Municípios com o objetivo de evitar que uma alta carga tributária (bitributação) recaísse sobre os contribuintes para que não houvesse prejuízo para ninguém.

Contudo, o que pode ser notado, é que toda essa carga tributária foi lançada sobre as empresas e seus produtos, principalmente sobre o consumo de bens e serviços, gerando vários fatores desfavoráveis, como produtos caros, redução na demanda, dificuldades em oferta de novas vagas de empregos, restrição na produção e prejuízo ao crescimento econômico no país (ALVES, PETRI, PETRI, 2012).

Segundo trata o estudo realizado pelo Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário – (IBPT) (IBPT Carga tributária ideal para as empresas) que em primeiro lugar, diz a respeito dos tributos cobrados no Brasil, que na época chegava a 61 entre impostos, taxas e contribuições; em segundo lugar, a exagerada lista de normas que regem o sistema tributário; em terceiro, pelas 93 obrigações acessórias que as empresas devem cumprir para tentar manter-se em dia com o fisco.

Com essa base, as empresas geralmente gastam cerca de 1% do seu faturamento para quitar suas obrigações; e por último devido à bitributação, que segundo Monteiro (2014) acontece quando dois entes federados, através de pessoas jurídicas de direito público, tributam a mesma pessoa por meio do mesmo fato gerador. Como exemplo tem quando dois municípios decidem cobrar ISS sobre um mesmo serviço prestado, e já o caso da multi-incidência, Amaral (2015) relata que o tributo acaba incidindo sobre ele mesmo em diversas etapas da produção e circulação de mercadorias e serviços, ao mesmo tempo em que um tributo pode servir como base de cálculo de outro tributo, por exemplo, quando o montante do ICMS é usado para crescer a sua própria base de cálculo ou aumentar a base de cálculo do PIS e da COFINS, e isso é o que pode ser chamado de efeito “Cascata”. A pesquisa também trouxe outra novidade que é a divisão em portes de empresas, sempre levando em consideração a tributação diferente que existe na legislação em relação ao faturamento: pequena: até R\$1,2 milhões anuais; média: até R\$ 24 milhões anuais; grande: acima de R\$ 24 milhões anuais.

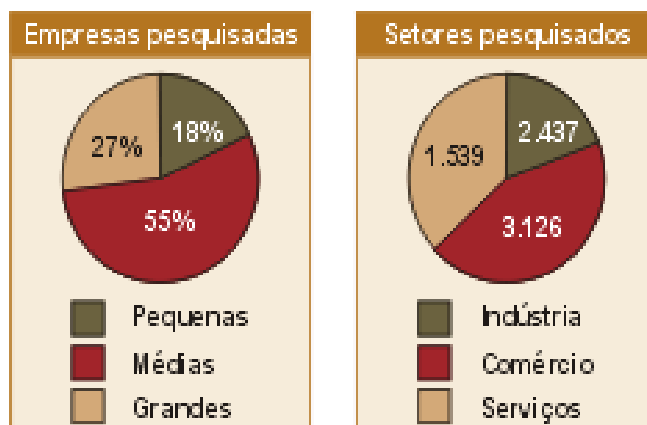


Figura 1 - IBPT - Carga tributária ideal para as empresas

Fonte: Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário.

Lucas (2012) relata que o Brasil sempre se demonstrou um país com uma capacidade bem competitiva, principalmente quando se é voltado para a alta carga tributária e a burocracia imposta em nosso dia a dia relacionado a outros países e também, é um país com um agregado de regras tributárias que sempre estão em mudança. O IBPT relata que desde a última promulgação da Constituição Federal foram reformadas em torno de 250.000 normas tributárias, e que nos dias atuais as Pessoas Jurídicas são obrigadas a cumprir quase 3.400 normas impostas.

2.4 REFORMA TRIBUTÁRIA

Diante de todas as dificuldades impostas pelo Sistema Tributário Brasileiro, surge a necessidade de uma reforma tributária no atual sistema. A necessidade de se ter uma Reforma Tributária abrangente no Brasil já é desejada há muito tempo, e que seja revisado desde a Constituição Federal até os dias atuais, que promova sempre o incentivo para o desenvolvimento do país.

Amaral (1999) relata que para ele a questão da Reforma Tributária se dividiria em várias reformas, e que elas são projetadas devido a real necessidade de fomentar o desenvolvimento do país, a desoneração de exportações e o incentivo ao crescimento econômico sustentado. Para que aconteça uma reformulação no Sistema Tributário Brasileiro, se deve ficar ciente dos vários desafios que serão enfrentados, iniciando pelo olhar dos governantes, que para alcançar o equilíbrio do orçamento público desejam o aumento na arrecadação.

Diante de todas essas circunstâncias, torna-se cada vez mais oportuno para que seja levada em consideração a proposta do imposto único, ideia do professor Marcos Cintra e do deputado Flávio Rocha, que se baseia em transações bancárias, de natureza arrecadatória (ALBUQUERQUE, 1994).

A proposta que Marcos Cintra traz é de uma maneira radical, ou seja, eliminar a multiplicidade de impostos que deixam o contribuinte atolado e reduzir tudo para apenas um, o Imposto Único Transações, pago no ato, igualmente por todas as partes (ALBUQUERQUE, 1991).

Albuquerque (1991) traz duas características do Imposto Único, sendo a primeira a extinção de demais impostos, sempre lembrando as exceções, existindo apenas um. Não haveria mais necessidade de Imposto de Renda, nem de todas as entidades fiscalizadoras hoje existentes, e a segunda seria a transferência da base do Imposto Único exclusivamente para transações monetárias, excluindo todas as bases de tributação do atual Sistema Tributário.

2.5 IMPOSTO ÚNICO NO BRASIL

Como visto anteriormente, o imposto único já é conhecido mundialmente e teve como seu primeiro percussor a França. No Brasil, se tratando do Imposto Único, Marcos Cintra é o principal defensor e adepto da proposta de implantação como forma de simplificação tributária no país.

Marcos Cintra demonstra quais seriam os conceitos e definições de sua proposta, onde a primeira delas é que teria apenas um imposto arrecadatório, continuando sim com os tributos parafiscais, que são utilizados como instrumentos de política agrária e industrial, como é o caso do Imposto de Importação. ICMS, IRPF ou qualquer outro tipo de retenções deixariam de existir, sendo também, a escrituração fiscal nas empresas, declarações de Imposto de Renda ou qualquer outro tipo das mesmas extintas, acabando com as estruturas de fiscalização que existem hoje. A segunda parte da proposta de Marcos Cintra é relacionada à base do Imposto Único (ALVES; PETRI; PETRI, 2012).

O Imposto Único incidirá somente sobre as transações financeiras realizadas, eliminando a multiplicidade das bases que existem. Como ideia original, a alíquota será de 1% sobre as transações financeiras de débito e crédito. Ele seria dividido em partes iguais e cobrado tanto do emitente quanto do beneficiado (ALVES; PETRI; PETRI, 2012).

De acordo com Albuquerque (1998), com a implantação do Imposto Único os principais impostos arrecadatórios que seriam eliminados são IR, ICMS, IPI, IOF, ISS entre outros.

Ao lançar essa ideia, Albuquerque (1994), aponta que as vantagens seriam inúmeras, começando pela simplificação e redução dos custos na arrecadação dos tributos. A redução e simplificação não serviriam apenas para frear o Governo em seu recolhimento, como também ajudariam na diminuição dos custos que as empresas possuem por dedicar uma porcentagem de seus funcionários perante todas as exigências feitas pela escrituração fiscal. Essa redução abordando a máquina arrecadadora do Governo e o pessoal de empresas privadas, poderia chegar a uma média de 20% sobre a arrecadação bruta total que incide no país, cerca de 22% do PIB.

Diante disso, 4,4% do PIB seriam liberados para serem usados em recursos para a sociedade, e essa porcentagem remete aos recursos reais ao exterior, que se dividem em pagamentos de juros, lucros e dividendos. Esses valores que se referem à dívida externa brasileira poderiam ser aplicados para diversas áreas que poderiam elevar o crescimento econômico do país, ao contrário de serem usados para gastos do Governo (ALBUQUERQUE, 1994).

A proposta do imposto único é debatida em vários países como uma alternativa de simplificação tributária, tendo vários adeptos ao projeto. Por exemplo, são os países que compõem o bloco econômico do MERCOSUL

Conforme ALMEIDA (1998) o MERCOSUL, é um projeto integracionista que vem se desenvolvendo desde meados dos anos 80, a partir das primeiras tentativas de cooperação econômica entre Brasil e Argentina. Tendo assumido sua primeira conformação institucional em 1991, com o Tratado de Assunção, ele perseverou no processo de unificação dos mercados da Argentina, do Brasil, do Paraguai e do Uruguai durante a primeira metade dos anos 90, adotando em 1995, a partir do Protocolo de Ouro Preto, o formato de uma União aduaneira”.

Arruda (2010) traz que o IVA sobre consumo é aplicado atualmente na Argentina, Uruguai e Paraguai, porém, cada qual com suas peculiaridades. Como afirma Amaral (2000) os quatro países integrantes do MERCOSUL, adotam em seus sistemas tributários impostos incidentes sobre o consumo, segundo a técnica do valor agregado. Argentina, Uruguai e Paraguai promovem a sua incidência por seus governos centrais. O Brasil, como sabido, possui um amplo imposto seletivo, o IPI, na competência federal; o mais amplo imposto sobre o consumo, o ICMS, está na competência estadual”. Entende-se desta afirmativa, que cada Estado-Parte tem sua legislação específica quanto aos sistemas tributários e as suas alíquotas.

Quadro 1: Comparação do IVA nos países do MERCOSUL

QUADRO COMPARATIVO DO IVA NOS PAÍSES DO MERCOSUL				
TEMA	ARGENTINA	BRASIL	PARAGUAI	URUGUAI
INÍCIO	Pela Lei nº 20.631/1973	Sem previsão oficial	Pela Lei 125/95	Pela Lei 13637/67, sendo reestruturado pela Lei 14100/72.
PRINCIPAIS CARACTERÍSTICAS	Caráter indireto, real, não piramidal, plurifásico e não cumulativo.	Não se aplica	Exação fiscal plurifásica e não cumulativa, um imposto sobre o consumo em que o único destinatário é o consumidor final do produto ou serviço.	Indireto incidente sobre o consumo, sendo que a recai integralmente sobre o consumidor final dos bens e serviços prestados. Da mesma forma, trata-se de exação plurifásica, não cumulativa,
ALÍQUOTA	A Argentina tem uma alíquota reduzida de 10,5% (gado vacuum, frutas e verduras), uma alíquota geral de 21% e uma alíquota máxima de 27% (eletricidade, telefonia e água encanada, quando esses itens são fornecidos a contribuintes do IVA).	Não se aplica	A alíquota fixada em lei é de 10%, sendo que o Poder Executivo pode estabelecer alíquotas menores que o limite fixado, dispondo para cada atividade o percentual diferenciado da alíquota ou a redução da base de cálculo do imposto.	O sistema de alíquotas do IVA foi fixado, primeiramente, em 10% enquanto alíquota única. Com as reformas introduzidas em 1972, passou-se a impor uma alíquota básica e outra mínima, sendo que, atualmente, a alíquota básica está fixada em 23% e a mínima em 14% (bens de primeira necessidade).
SUJEITOS PASSIVOS DO IMPOSTO	Em um sentido mais amplo, ressalvadas as exceções legalmente previstas, pode-se dizer que os contribuintes do IVA argentino são os comerciantes, industriais, importadores e prestadores de serviço em geral.	Não se aplica	Os sujeitos passivos do IVA são as pessoas físicas prestadoras de serviços, as empresas que desempenhem atividades industriais, comerciais ou de serviços, as autarquias e empresas públicas, bem como os importadores.	Uma questão que tem gerado certa controvérsia doutrinária se refere à natureza jurídica dos sujeitos passivos do IVA, se contribuintes – responsáveis por dívida própria, ou responsáveis – legalmente obrigados a pagar dívida alheia.
FATO GERADOR	O IVA argentino tem como fato gerador diversas operações individuais, dentre elas a venda de coisas móveis, obras, locações e serviços previstos em lei.	Não se aplica	Corresponde com a entrega do bem, emissão da fatura ou ato equivalente, bem como a finalização do serviço ou entrada da mercadoria no território nacional.	Corresponde com a entrega do bem, emissão da fatura ou ato equivalente, bem como a finalização do serviço ou entrada da mercadoria no território nacional.
INCIDÊNCIA	O IVA argentino se destaca por incidir sobre as transações onerosas em que haja transferência de domínio e por definir o sujeito passivo como o comerciante profissional (habitualista), ou seja, aquele que exerce o ofício da comercialização habitualmente e como	Não se aplica	Tem o seu IVA incidindo sobre a alienação de bens, quer a título oneroso, quer a título gratuito, desde que haja transferência de propriedade, ou que proporcione o direito a quem os recebe de dispor da coisa como se proprietário fosse.	A legislação específica enumera como hipóteses de incidência do IVA a circulação interna de bens, a prestação de serviços e a introdução de bens. No caso das introduções de bens há que se considerar toda importação definitiva de bens para o mercado interno.

	sustento.			
BASE DE CÁLCULO	A base de cálculo do IVA é o preço líquido dos produtos e serviços, constante na fatura ou documento equivalente. Em caso de importação, a base imponible será o valor do produto ou serviço, acrescido do valor do imposto de importação.	Não se aplica	A base de cálculo do imposto é o preço líquido do produto ou serviço, sobre o qual incide atualmente uma alíquota de 10% (dez por cento), havendo redução da base de cálculo em 20% (vinte por cento) nas importações.	Considera-se o preço ou a contraprestação líquida pactuada antes da transação, ou seja, um valor da operação em que se exclui o tributo que a mesma gera.
COMÉRCIO EXTERIOR	A Lei do IVA adotou o sistema do “país de destino”, gravando com o ônus tributário as importações definitivas e isentando as exportações, o que garante aos exportadores créditos fiscais decorrentes do pagamento de impostos por operações ligadas à aquisição de bens e serviços vinculados efetivamente à exportação. No caso de créditos fiscais por conta de exportação, pode haver tanto a compensação com o IVA devido ou com outros impostos, bem como a transferência de créditos, sendo que tais procedimentos são implementados ante a “Dirección General Impositiva”, que corresponde à Receita Federal Brasileira. Resumo: Importações tributadas e exportações Alíquota Zero.	Não se aplica	À semelhança do sistema argentino, na estrutura do IVA paraguaio as exportações estão livres da imposição tributária, uma vez que a legislação optou pela incidência do imposto no país de destino dos bens ou serviços, motivo pelo qual as exportações estão sujeitas à alíquota zero. Os créditos gerados pela compra de bens incidentes direta ou indiretamente na elaboração do produto de exportação, pelos mecanismos de devolução previstos, devem ser reembolsados em um prazo não superior a 60 (sessenta) dias, a fim de manter a intangibilidade da alíquota zero. Resumo: Importações tributadas e exportações não tributadas.	Com similaridade aos modelos argentinos e paraguaios, o IVA uruguaio segue o critério de onerar os bens no país de destino, pelo que as exportações não se encontram gravadas pela imposição tributária, sendo gravadas à alíquota zero, o que garante a dedução do imposto correspondente aos bens e serviços que integram direta ou indiretamente o custo do produto exportado. Uma peculiaridade estrutural do IVA uruguaio é a ausência da imposição fiscal sobre os serviços exportados, diferentemente daqueles sistemas tributários que alcançam resultados similares por meio do critério da extraterritorialidade, considerando localizados os serviços no lugar de sua utilização. Resumo: Importações tributadas e exportações Alíquota Zero, exceto determinados serviços.
MÉTODOS	No método utilizado pelo Sistema de Créditos e Débitos, o valor do gravame a ser pago surge da diferença entre as vendas e compras, efetuando-se as deduções pela modalidade de crédito do imposto, deduzindo do imposto incidente sobre as vendas ou prestação de serviços, o imposto pago nas compras.	Não se aplica	Também no sistema paraguaio de IVA, há a adoção do princípio da não-cumulatividade, expresso no art. 86, da Lei nº 125/91, aplicando-se o conhecido sistema de créditos e débitos.	Método de subtração, sobre a base financeira, fazendo-se as deduções pelo sistema de imposto contra imposto.

Fonte: Cardoso *et al* (2015, p. 9, 10, 11)

Ao analisar o quadro comparativo apresentado, Cardoso *et al* (2015, p.12) observa os seguintes pontos:

- Os três países que adotaram o IVA como forma de tributação, fazem sua aplicação por meio do Governo Central;
- Ele acaba se destacando para o tipo de consumo, sendo guiado pela destinação de transferências de bens;
- Para o IVA aplicado na Argentina, ele se sobressai por incidir sobre transações onerosas, onde acontece a transferência de domínio;
- O modelo Paraguaiano incide sobre a venda de bens, tanto para títulos onerosos quanto para gratuitos;
- Para o IVA Uruguaiano, ele incide da mesma forma que o Paraguai, mas apenas sobre os títulos de natureza onerosa;
- Tanto Paraguai quanto Uruguai vinculam as operações gravadas pelo tributo sobre consumo, com atividade econômica sobre o sujeito passivo;
- Todas as exportações realizadas são gravadas sobre alíquota zero, sendo os créditos das fases anteriores devolvidas;
- Já as importações, são gravadas normalmente;
- Os três países apresentam a incidência do IVA recaída sobre as prestações de serviços gerais, sendo elas realizadas dentro do país, mas, existem algumas exceções;
- Para o IVA do tipo consumo, se vê o direito do crédito fiscal para todas as atividades que fazem parte das operações gravadas e não beneficiados por isenções e importações efetivamente sujeitos ao imposto.

2.5.1 Benefícios da Implantação do Imposto Único

O Imposto Único se tornou um conceito na longa tradição no pensamento econômico e aborda inúmeras vantagens de ordem tributária. Para exemplificar, o quadro a seguir irá abordar os principais benefícios e vantagens que os países do MERCOSUL obtiveram com sua adoção e quais seriam os benefícios que o Brasil alcançaria com a implantação do Imposto Único.

Quadro 2: Comparação dos benefícios que o Imposto Único trouxe e poderá trazer aos países do MERCOSUL

Benefícios da Implantação do Imposto Único no MERCOSUL	
Argentina, Paraguai e Uruguai	Brasil
<ul style="list-style-type: none"> • - Livre circulação de bens, serviços e fatores produtivos por meio da integração econômica tendo ampliação de seus mercados; • - O comércio exterior do Paraguai apresentou, em 2011, variação de 104% em relação a 2007, passando de US\$ 9 bilhões para US\$ 18 bilhões; • - O IVA argentino se apresenta como um imposto de fácil controle, porquanto possibilita a aplicação de mecanismos aptos à redução considerável da evasão fiscal, constituindo-se, ainda, em imposto que favorece o processo de integração econômica internacional, na medida em que não se aplica em cascata e possibilita quantificar a exata carga fiscal interna, que pode ser restituída pelo regime de crédito em operações de exportação, quando a carga tributária não possa ser repassada para o bem ou serviço exportado; • - No IVA paraguaio, as exportações estão livres da imposição tributária, uma vez que a legislação optou pela incidência do imposto no país de destino dos bens ou serviços, motivo pelo qual as exportações estão sujeitas à alíquota zero; • - No IVA uruguaio é a ausência da imposição fiscal sobre os serviços exportados, diferentemente daqueles sistemas tributários que alcançam resultados similares por meio do critério da extraterritorialidade, considerando localizados os serviços no lugar de sua utilização. • - As importações de produtos oriundo dos países membros do Mercosul são praticamente nulas ou totalmente isentas de taxas alfandegárias, ao contrário do que acontece com as transações realizadas de outras nações. Isso resulta em ações comerciais ainda mais econômicas; • Para esses países, pode ser observado que a) os impostos sobre vendas são satisfatórios, b) união aduaneira exige a supressão de algumas barreiras discriminatórias e IVA facilitando o comércio, c) possibilidade de supressão ou redução de outros impostos com a adoção do IVA. 	<ul style="list-style-type: none"> • Redução da carga tributária individual; • Simplificação do atual sistema tributário; • Redução dos custos da União, da Previdência, dos Estados e dos municípios, com o enxugamento de suas máquinas arrecadoras (fiscais), e também das empresas com a inexigibilidade de escrituração fiscal, ações judiciais, e dispensa de atividades de planejamento e assessoria tributária; • Maior produtividade e lucro das empresas; • Aumentos de salários reais e nominais; • Redução do “custo Brasil”; • Universalidade – ninguém sonegaria, nem estaria isento do imposto; • Transparência e impessoalidade; • Equidade – tributo insonegável e proporcional aos ganhos de cada cidadão; • Fim da corrupção. • A fiscalização torna-se mais simples; • Os critérios de taxaçaõ ficam mais transparentes; • Os custos de arrecadação por parte do poder público, e também os custos do setor privado vinculados às exigências tributárias, tornam-se mais leves. • No mercado de trabalho, o IUF estimularia a abertura de novas vagas e a contratação de mão-de-obra, pois a folha de salários das empresas seria desonerada • No mercado consumidor o IUF acarretaria queda nos preços em função da redução na carga tributária (parte do “custo-Brasil”) incidente sobre o preço final do produto; além disso, a desoneração dos salários acarretaria aumento de poder de compra dos trabalhadores; • Nas empresas o IUF reduziria custos de produção, que estimulariam as vendas, e aumentariam os investimentos na geração de maior capacidade produtiva; • No governo, o IUF estimularia a mudança da ênfase da fiscalização tributária (que se tornaria desnecessária para os contribuintes), para o monitoramento das ações de fiscalização sobre o próprio setor público, onde se originam os grandes escândalos, ineficiência, e focos de corrupção.

Disponível em: <http://www.egov.ufsc.br/portal/conteudo/direito-tribut%C3%A1rio-comparado-no-mercosul>; Cardoso *et al* (2015); Albuquerque (2003)

Analisando os benefícios que a implantação do Imposto Único poderá trazer ao Brasil, Albuquerque (1991), repassa que a sonegação, corrupção fiscal e economia informal seriam eliminadas sem nenhum custo fiscal ou administrativo, pois as arrecadações tributárias seriam feitas por meio das transações bancárias que seriam repassadas automaticamente para a conta dos Tesouros Federal, estaduais e municipais de acordo com seus critérios.

Sendo possível verificar com base nos benefícios apresentados, que existe uma viabilidade para a implantação do Imposto Único no país, para que haja uma reforma tributária buscando um desenvolvimento e simplificação no atual sistema.

Por mais que o Imposto Único possa trazer vários benefícios, ainda existem muitas pessoas que são contra sua implantação no Brasil. O precursor da proposta do Imposto Único, Albuquerque (2003), relata algumas das principais críticas lançadas sobre o Imposto Único, dentre eles estão a Cumulatividade (“efeito cascata”), a Regressividade e injustiça social, o Viés antifederal, a Desintermediação financeira (uso de moeda manual e fuga dos cheques), a Oneração da produção e a Exportação de Impostos.

Outro fato importante é que o Brasil, apresentando uma estrutura tríplice, sendo todos autônomos entre si, é o principal entrave interno para que ocorra uma possível reforma no sistema tributário brasileiro, por meio de unir o ICMS, IPI e ISS e implantar o IVA no atual sistema tributário. Isso acontece por essa configuração acabar colidindo, teoricamente, segundo alguns opressores dessa unificação, no preceito constitucional estabelecido e protegido pelo art. 60, parágrafo 4º, CR/1988²⁶⁰, o qual trata não ser um objeto de deliberações de Emendas Constitucionais, quaisquer medidas que visem extinguir a forma federativa de Estado adotada pelo Brasil.

3 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A ideia de implantar o imposto único no Brasil tem como objetivo a simplificação tributária devido à alta carga de tributos e a complexidade das normas que formam o atual sistema tributário brasileiro.

A proposta foi lançada por Marcos Cintra Cavalcanti de Albuquerque, principal precursor e adepto da implantação do Imposto Único no Brasil, que tem como base a extinção de alguns impostos para um único apenas, sendo que esse único imposto incidirá somente sobre transações bancárias, diminuindo assim, a quantidade de bases multiplicativas sobre o recolhimento tributário brasileiro.

Mas, essa ideia tem enfrentado vários obstáculos para poder ser implantada no Brasil, pois com a simplificação do atual sistema, o Governo e muitas outras pessoas envolvidas perderão a oportunidade de se beneficiar, como exemplo a sonegação fiscal.

Por isso se viu a necessidade de uma Reforma Tributária no Brasil, ou seja, acabar com a dificuldade e a complexidade das normas que regem o atual sistema e também com a oportunidade de sonegação fiscal no meio econômico-financeiro do país. Com o acontecimento da Reforma Tributária para trazer a simplificação ao atual sistema, facilitaria o entendimento às pessoas sobre o mesmo.

O Brasil não seria o primeiro a adotar esse sistema, como exemplo são os países que compõem o MERCOSUL, que são Argentina, Paraguai e Uruguai, já tendo eles adotado o IVA há muito tempo, demonstrando os benefícios e as mudanças que ocorreram após sua implantação. Dentre esses países, apenas o Brasil ainda não adotou a proposta.

O problema da pesquisa foi respondido e teve como resultado a produção de duas tabelas, comparando a forma de implantação na Argentina, Brasil, Paraguai e Uruguai, que são os países que formam o bloco econômico do MERCOSUL, e também explanando em outra tabela, um comparativo dos benefícios que os países do MERCOSUL obtiveram depois que houve a implantação do IVA com a possibilidade de futuros benefícios que podem acontecer caso haja a implantação do Imposto Único no Brasil.

Diante do estudo feito, é possível ver que ainda há pontos que precisam ser estudados e melhorados e que ainda é difícil diante de todas as barreiras e circunstâncias que os adeptos dessa proposta enfrentam para que o Imposto Único seja adotado no Brasil durante os próximos anos e que assim, possa ocorrer uma mudança na situação econômica do país e que se vejam os benefícios que tal reforma tributária possa trazer também para a sociedade brasileira.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALBUQUERQUE, M. C. C. **Imposto único sobre transações**. 01 ed. São Paulo: Câmara brasileira do livro, 1991.

_____. **Tributação no Brasil e o imposto único**. 01 ed. São Paulo: Makron Books, 1994.

_____. **Imposto Único: Um produto genuinamente brasileiro**. 01 ed. São Paulo. 1998.

_____. **A verdade sobre o Imposto Único**. 01 ed. São Paulo. J.A.G, 2003.

ALEXANDRE, R. **Direito Tributário Esquematizado**, 08 ed. São Paulo: Método, 2014.

ALMEIDA, Paulo Roberto de. **MERCOSUL – Fundamentos e perspectivas**. São Paulo-SP: LTr, 1998.

ALVES, N.; PETRI, L. R. F.; PETRI, S. M. **A proposta de simplificar as obrigações do contribuinte e as mudanças do sistema tributário vigente**. Navus - Revista de Gestão e Tecnologia, Florianópolis, SC, v. 2, n. 2, p. 40 - 52, jul./dez. 2012

AMARAL, Antonio Carlos Rodrigues do. **A Reforma Tributária e suas Perspectivas**. **Harvard**, Florianópolis, 28 maio 1999. Disponível em:
<http://www.hottopos.com/harvard1/a_reforma_tributaria_e_suas_pers.htm>. Acessado em: 09 nov. 2017.

_____. **Visão global da fiscalidade no MERCOSU: tributação do consumo e da renda**. In: Martins, Ives Gandra da Silva. (coord.) **O Direito Tributário no MERCOSUL** Rio de Janeiro: Forense, 2000, p. 36.

ARRUDA, Henrique Porto de. **Perspectivas sobre a Harmonização da Legislação Tributária como Instrumento Integrador no MERCOSUL**. Disponível em:
<<http://repositorio.ucb.br/jspui/bitstream/10869/862/8/TCC%20-%20A%20harmoniza%C3%A7%C3%A3o%20da%20legisla%C3%A7%C3%A3o%20tribut%C3%A1ria.pdf>> Acessado em: 12 de dez. de 2017

BARCELLOS, F. **Conheça as vantagens da importação do MERCOSUL**. Disponível em:
<<http://blog.academiadoimportador.com.br/conheca-as-vantagens-da-importacao-de-paises-do-mercosul/>>. Acesso em: 10 nov. 2017.

BASTOS, J. G. X. **A tributação sobre o consumo e a sua coordenação internacional**/ José Guilherme Xavier Bastos. *Ciência e Técnica Fiscal*. N. 361. Jan./Mar. 1991. 7-109 p

BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e Institui Normas Gerais de Direito Tributário Aplicável a União, Estados e Municípios. Brasília.

_____. **Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado, 1988.

_____. **Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002.** Institui o Código Civil Brasileiro.

_____. **Lei Complementar nº 123, de 15 de dezembro de 2006.** Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte; altera dispositivos das Leis nºs 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, da Consolidação das Leis do Trabalho – CLT, aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, da Lei nº 10.189, de 14 de fevereiro de 2001, da Lei Complementar nº 63, de 11 de janeiro de 1990; e revoga as Leis nºs 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e 9.841, de 5 de outubro de 1999. Brasília.

CARDOSO, M. F. *et al.* **Imposto sobre Valor Agregado: um estudo sobre sua proposta e aplicação nos países do MERCOSUL.** Santa Catarina-PR, CCN, 2015.

CRISTÓVAM, J. S. S. **Direito Tributário comparado no Mercosul.** Disponível em: <<http://www.egov.ufsc.br/portal/conteudo/direito-tribut%C3%A1rio-comparado-no-mercossul>>. Acesso em: 12 nov. 2017.

FABRETTI, L. C. **Código Tributário Nacional Comentado**, 07 ed. São Paulo: Atlas, 2007.

INSTITUTO BRASILEIRO DE PLANEJAMENTO E TRIBUTAÇÃO – IPTB. **Carga tributária ideal para as empresas brasileiras.** http://www.ibpt.com.br/arquivos/artigos/carga_tributaria_ideal_para_as_empresas_brasileiras.doc. Acesso em: 11 nov. 2017.

LUCAS, E. **O lado negro da burocracia.** Disponível em: <<https://www.baguete.com.br/artigos/1120/evertton-lucas/04/06/2012/o-lado-negro-da-burocracia-tributaria>>. Acesso em: 05 out. 2017

MACHADO, H. B. **Curso de Direito Tributário.** 28 ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2007.

SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS – SEBRAE, **Conheça os principais impostos pagos por empresas no Brasil.** Disponível em: <<https://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/artigos/conheca-os-principais-impostos-pagos-por-empresas-no-brasil,a718d53342603410VgnVCM100000b272010aRCRD>> Acesso em: 25 out. 2017.

TORRES, V. **Alteração tabela simples nacional.** Disponível em: <<https://www.contabilizei.com.br/contabilidade-online/alteracao-tabela-simples-nacional-2016/#3>>. Acesso em: 28 nov. 2017